



MINISTÉRIO DA FAZENDA

JCMN

Sessão de 23 de junho de 19 81

ACORDÃO Nº 101-72.370

Recurso nº 83.491 - IRPJ - EXS: 1976 e 1977

Recorrente SIMAS INDUSTRIAL S.A.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM NATAL - RN

IRPJ - IMPLANTAÇÃO DE NOVOS EMPREENDIMENTOS -
DESPESAS PRÉ-OPERACIONAIS - Despesas ocorridas na fase de implantação de novos empreendimentos podem receber registro em conta de ativo diferido para futuras amortizações desde que a legislação fiscal as considere dedutíveis, a fim de tê-las como pré-operacionais ou pré-industriais. O excesso de remuneração dos dirigentes, porque supere o limite legal e/ou outras despesas, que não atendam a característica de normalidade ou usualidade em relação à atividade explorada, não se admitem como pré-operacionais à implantação de novos empreendimentos, principalmente quando a empresa já se encontra em fase normal de operação e esteja acusando resultados positivos em suas transações mercantis.

SUPRIMENTOS DE CAIXA - As importâncias dos suprimentos de caixa não dispensam prova da origem de onde provieram, mediante exibição de documentação hábil e idônea, coincidente em datas, qualidade, natureza e valores com a operação que teria sido efetuada antes da entrega do numerário creditado.

DEMAIS TÓPICOS DA AUTUAÇÃO - Simples menção feita pela defesa às designações com que se intitularam as irregularidades constantes da autuação, são insuscetíveis de modificar o ato singular recorrido, no qual não se vislumbra erro frente ao direito nem desconformidade com a prova dos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SIMAS INDUSTRIAL S.A.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Con

selho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da incidência a importância de Cr\$ 59.586,06, no exercício de 1977.

Sala das Sessões (DF), em 23 de junho de 1981.

AMADOR OUTEIRO FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE

SYLVIO RODRIGUES

- RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:

ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO

- PROCURADOR
DA FAZENDA
NACIONAL

23 JUL 1981

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, RAUL PIMENTEL, LUIZ ANDRÉ NETO (suplente) e FERNANDO CÍCERO VELLOSO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0440/051.971/79

RECURSO N.º: 83.491

ACÓRDÃO N.º: 101-72.370

RECORRENTE: SIMAS INDUSTRIAL S.A.

R E L A T Ó R I O

SIMAS INDUSTRIAL S.A., empresa estabelecida na Capital do Estado do Rio Grande do Norte, após contestar, em parte, a cobrança do crédito tributário, constante do Auto de Infração de fls. 84/85, e, em parte, obter deferimento da sua reclamação, recorre, tempestivamente, do ato do Delegado da Receita Federal em Natal que julgou procedente a tributação do imposto de renda, relativo aos exercícios de 1976 e 1977, sobre as seguintes importâncias assim capituladas:

<u>DISCRIMINAÇÃO</u>	<u>EXERCÍCIO DE 1976</u>	<u>EXERCÍCIO DE 1977</u>
a) Despesas de viagens sem comprovação	66.082,00	51.700,00
b) Depreciação de exercícios anteriores, lançadas em conta de despesa	164.222,08	—
c) ICM recolhido em regime de substituição ao contribuinte, indevidamente deduzido do lucro real	30.699,78	160.664,00
d) Pagamentos sem comprovação	1.074.374,07	—
e) Baixa de depreciação de exercícios anteriores, não lançadas em conta de resultado	95.092,77	—
f) Baixa de correção monetária do ativo imobilizado, com reflexos no lucro tributável	65.223,02	—

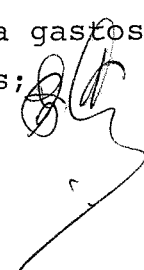
g) Suprimentos não comprovados	617.571,95	352.367,29
h) Excesso de remuneração	168.000,00	236.422,00
i) PIS/Imposto de Renda, lançado em despesa e não acrescido ao lucro real	—	5.053,00
j) Duplicatas baixadas a débito da Provisão para Crédito de Liqui- dação Duvidosa, indevidamente	—	185.311,17
k) Despesas de exercícios anterio- res - Cr\$ 266.985,35 relativos à isenção do ICM e Cr\$ 207.099,30 do FGTS recolhido fora do exer- cício de competência	—	474.084,65
l) Lucros considerados distribuídos (g + h)	785.572,00	588.789,29

OBSERVAÇÃO: No exercício de 1977, foi considerada redução indevi-
da de imposto como incentivo fiscal de atuação na área da SUDENE a
importância de Cr\$ 47.185,00. E em relação à falta de recolhimento
de duodécimos, mantinha-se a multa de 30% refletida nos valores de
Cr\$ 10.105,00 e Cr\$ 19.737,00, respectivamente, nos exercícios de
1976 e 1977.

O Delegado da Receita Federal em Natal interpôs re-
curso de ofício do ato favorável à empresa ao qual o Superinten-
dente Regional da Receita Federal da 4a. Região Fiscal negou pro-
vimento.

A autoridade singular justificou a tributação das
importâncias que remanesceram àquela decisão salientando:

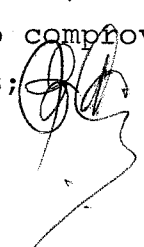
— Que os documentos de fls. 127 a 155, quanto às
datas e importâncias, não correspondem aos regis-
tros contábeis dos valores glosados, conforme in-
formação fiscal a fls. 328 e 334, e que documen-
tos há que não se referem à comprovação de des-
pesas de viagem, mas a recibos de pagamentos de
adiantamento de numerário destinado a gastos com
viagens, inclusive diárias de viagens;

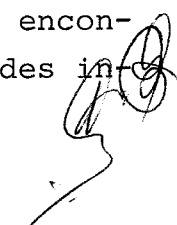


Acórdão nº 101-72.370

- Que, de acordo com o disposto no artigo 135, §1º do RIR/75, a empresa não obedeceu o regime de competência registrando, em 01.09.1975, depreciações correspondentes ao ano-base de 1974 e que sobre o assunto, o art. 193 dispõe:

"Poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada exercício, a importância correspondente à diminuição do valor dos bens do ativo, resultante do desgaste pelo uso ação da natureza e obsolescência normal";

- Que se mantinha sob tributação o ICM recolhido em regime de substituição ao contribuinte, diante do silêncio da empresa por nada haver alegado;
- Que, quanto à importância de Cr\$ 1.074.374,07, constante dos valores de Cr\$ 550.000,00 e Cr\$ 524.374,07 (docs. às fls. 220, 221 e 222), os mesmos não se aceitavam, porque: 1º) - O valor de Cr\$ 550.000,00, do recibo de fls. 221, foi entregue a Frederico Kramer, a título de adiantamento para cobertura de diferenças de câmbio e outras despesas inespecificadas, tendo sido debitada a conta "Despesas de Implantação"; 2º) - o valor de Cr\$ 524.374,07, do recibo de fls. 222 firmado por Frederico Kramer, representante da Transportmacchinen Export - Import, se refere à compra de máquinas que a empresa diz constar da fatura nº GI-21-65/47, mas no "slip" de caixa a fls. 222, referente ao mesmo assunto, consta que se trata de pagamento para liquidação junto ao Banco do Brasil S.A, das letras de câmbio relativas à fatura GI-22-73/47, de número diferente, sem que a interessada houvesse apresentado comprovante do efetivo pagamento desses títulos;
- 

- Que a respeito do item "e", intitulado "baixa de depreciações de exercícios anteriores, não lançadas em conta de resultado", na importância de Cr\$ 95.092,77, a empresa não podia constituir a Reserva de Correção Monetária, em 01.09.1975, com excessos de depreciações verificados, no período de 1969 a 1974, pois teria de creditar uma das contas de receitas eventuais, como recuperação de custos, e oferecer à tributação o respectivo valor, sendo de observar que não ocorreu a decadência alegada, uma vez que o lançamento de correção da conta Fundo de Depreciação foi efetuado em 01.09.1975;
 - Que a empresa não podia reduzir o lucro tributável do exercício de 1976, ano-base de 1975, para corrigir enganos verificados em exercícios anteriores, através de baixa de correção monetária do ativo imobilizado, com afronta ao § 1º, do art. 135, do RIR/75, que combinado com o "caput" do art. 127 determina a incidência da tributação sobre os lucros reais anualmente verificado, tal como disciplina o Parecer Normativo CST nº 122/75;
 - Que a jurisprudência administrativa do Primeiro Conselho de Contribuintes é pacífica ao afirmar que os suprimentos, quando não comprovada a origem dos recursos, são tributados como omissão de receita, citando como justificativa a ementa do Acórdão nº 67.146, de 11/12/1974;
 - Que os honorários pagos aos diretores foram acima dos limites fixados para os exercícios de 1976 e 1977 e o fato de a empresa, por se encontrar em fase de ampliação de suas atividades in-
- 

dustriais, haver lançado parte dos honorários pagos nas contas "Despesas de Implantação - Honorários da Diretoria" e "Despesas Diferidas", não a exime de pagar o imposto relativo ao excesso verificado, como já decidira o Primeiro Conselho de Contribuintes, em caso análogo, pelo Acórdão nº 101-71.613, de 22.04.1980;

- Que a empresa nada disse a respeito do PIS/Imposto de Renda, lançado em despesa pelo valor de Cr\$ 5.053,00 e não acrescido ao lucro real, mantendo-se, assim, a tributação da quantia citada;
- Que, de acordo com o item 2 do Parecer Normativo CST nº 123/75, somente os créditos para cujo recebimento se tenham esgotado, sem sucesso, todos os meios de cobrança é que podem ser debitados à Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa, ressalvado o disposto no § 6º, art. 167, do RIR/75, que abre exceção aos valores inferiores a Cr\$ 1.400,00, por devedor, para o exercício de 1977, ano-base de 1976, frisando o referido dispositivo legal que os mesmos sejam debitados após decorrido um ano do seu vencimento, sendo assim de excluir-se da tributação a quantia de Cr\$ 45.634,72, correspondente à soma dos valores menores de Cr\$ 1.400,00, o que faz reduzir o total de Cr\$ 230.945,89 para Cr\$ 185.311.17, mantido sob incidência tributária;
- Que em relação às despesas sem comprovação, consistentes no valor de Cr\$ 266.985,35, como isenção do ICM e no de Cr\$ 207.099,30 do fundo de garantia do tempo de serviço não apropriados nos exercícios correspondentes, a tributação procedia porque:



1º) a própria autuada, como afirmara a fls. 118, já havia encetado uma revisão completa em sua contabilidade, quando detectou o erro e que era de considerar-se também o que reza o Parecer Normativo CST nº 107/75, de acordo com a ementa e item 3, na redação seguinte:

"Parcela de ICM que, a título de incentivo fiscal, é depositada em conta vinculada sujeita a liberação mediante o cumprimento de condição é despesa dedutível do exercício em que incorreu a receita operacional do ano de sua eventual liberação (art. 162. § 1º e 155 "d", do RIR/75)".

3. "A parcela depositada, como parte do ICM incorrido que é, da mesma forma que a outra parte recolhida diretamente ao Tesouro Nacional, é despesa dedutível no exercício da ocorrência do fato gerador respectivo";

2º) se a empresa não apropriou a importância de Cr\$ 207.099,30, nos exercícios correspondentes, de 1967 a 1973, não poderá fazê-lo no exercício de 1977, diante do disposto nos artigos 127 e 135, § 1º, do RIR/75 e sobre o assunto o item 3 do Parecer Normativo CST nº 122/75 diz:

"Nosso Direito Tributário adota o regime econômico ou de competência para apuração de resultado, determinando o momento em que uma despesa deve afetar os resultados como sendo aquela em que ela é incorrida ou em que se dá a contrapartida. O § 1º, do artigo 135 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 76.186, de 02 de setembro de 1975, determina que a pessoa jurídica contabilize todas as suas operações e que os resultados sejam apurados anualmente, em consonância com o disposto no artigo 127 "caput" que determina a incidência da tributação sobre os lucros reais anualmente verificados";

— Que as importâncias dos suprimentos com recursos de origem, não comprovada e bem assim as dos excessos de remuneração dos dirigentes são consideradas lucro distribuído, e, portanto, sujei

tas à incidência tributária sob a alíquota aditiva de 5% do art. 227 do RIR/75;

- Que, em relação à falta de recolhimento de duodécimos tanto no exercício de 1976 como no de 1977 é de observar-se o seguinte procedimento:
1º) - no exercício de 1976 a declaração de rendimentos registra um imposto a pagar de Cr\$ 101.053,00; o qual dividido por 12 dá o duodécimo de Cr\$ 8.421,00, que multiplicado por 4 meses atinge Cr\$ 33.684,00, sujeitando-se à multa de 30% aplicada resulta em Cr\$ 10.105,00; 2º) no exercício de 1977, seguindo o mesmo raciocínio a partir do imposto a pagar de Cr\$ 197.380,00 declarado chega-se à multa de Cr\$ 19.737,00;
- Que apesar de a empresa alegar que a importância de Cr\$ 47.185,00 havida como redução indevida do imposto de renda - Lei nº 4.239/63 constar do lançamento suplementar do exercício de 1976 (doc. a fls. 124), a infração é outra e se refere ao exercício de 1977.

Na petição de recurso, de fls. 370/373, lida integralmente, a empresa, porque o crédito tributário, após a decisão singular, se reduziu para a quinta parte, comenta que a redução por si só demonstra excesso de rigor na autuação, o que permitiria tornar o auto de infração desqualificável, para, em seguida, passar a acen-
tuar:

- que em não houve excesso de remuneração dos dirigentes e que a completa exegese do Parecer Normativo CST nº 110/75 vem de encontro ao procedimento adotado pela recorrente, não se aplicando ao caso o entendimento exposto no Acórdão nº 101-71.613, de 22.04.1980, do Primeiro Conselho de Contribuintes e que as despesas pré-operacionais ou de fase de implantação podem ser apropriadas
- 

a critério da empresa;

- que, em relação à redução indevida do imposto de renda, ficou caracterizada a razão da recorrente e houve até mesmo declaração de improcedência da infração excluindo-se da tributação uma das rubricas, mas, por engano, ficou mantida outra;
 - que foram aceitas as alegações da recorrente no que concerne a falta de recolhimento de duodécimos, reduzindo-se a multa;
 - que não é crível que se exija prova documental de despesas de viagem em nível que corresponda exatamente aos valores escriturados;
 - que não está corretamente justificada a manutenção sobre a tributação das depreciações de exercícios anteriores, achando que a matéria é pacífica não afetando o resultado do exercício e que não houve má fé;
 - que o ICM recolhido em regime de substituição e depreciações de exercícios anteriores tratam de matéria de prova que seria de ampla e perfeita comprovação nos anexos levados ao Conselho para ambas as rubricas;
 - que comprovada a errônea colocação do auto de infração, a respeito de passivo exigível fictício, demonstrativa de excesso de exação fiscal vem isto corroborar a preliminar levantada de que a peça vestibular é desqualificável;
 - que no pertinente a empréstimo a diretor, porque excluída totalmente a quantia pretendida, reconheceu-se o erro cometido no auto de infração.
- 

— que, em relação a pagamentos sem comprovação é de considerar-se o seguinte:

"Aceitas e excluídas da tributação algumas rubricas restaram outras. As relativas de prova ficam devidamente esclarecidas pelo anexo que constitui um conjunto probatório a ser anexado diretamente na instância superior. Os de matéria interpretativa restringem-se ao princípio da anualidade e a constituição de reserva de correção monetária. Em ambos os casos, data vênua, o procedimento está consentâneo com o RIR, não devendo prevalecer o crédito tributário. Mas, neste item, ressalta, basicamente o problema dos Suprimentos. Ora, comprovada a origem dos recursos não há que se falar em tributação. Tais suprimentos usuais e muitas vezes necessários à implantação e ao funcionamento das empresas são, antes de tudo, demonstração de interesse dos administradores e acionistas pelo bom desempenho da firma. Uma punição antes de mais nada tem, em casos deste tipo um caráter antisocial porque vem desestimular um procedimento sadio. Afora os aspectos econômicos é importante frizar que nenhuma punibilidade existe neste fato.

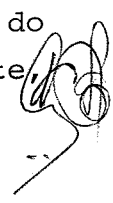
A legitimidade dos suprimentos é incontestável face o demonstrativo da sua origem".

É o relatório.

V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

Consigna-se destituída de fundamento jurídico a ponderação da defesa em solicitar que se admita por desqualificável o Auto de Infração, em virtude de haver soçobrado a quinta parte do crédito tributário inicial, constante da peça vestibular da autuação. Ademais, há de considerar-se que se o crédito tributário inicial atingiu cifra mais avultada do que a devida, a causa do elevamento se deve exclusivamente à própria incúria da recorrente.



a qual confessadamente afirma e reafirma, a fls. 103, 107 e 120, na petição de reclamação:

- que a empresa reconhece que incorreu em falha, em não atender a solicitação do fisco, salientando que tal lapso ocorreu por impossibilidade de localização da documentação, à época da fiscalização (fls. 103);
- que após pesquisas efetuadas localizarem-se os comprovantes que, embora tivessem sido solicitados pelo fiscal autuante, não lhe foram apresentados àquela oportunidade (fls. 107 e 120).

E o que queria a recorrente? Que lhe fossem admitidos por comprovados os registros contábeis, que estavam carentes de prova por falta de apresentação da documentação pertinente?

Não basta para destruir a arguição da defesa, a respeito da validade do Auto de Infração, a negativa confessada da recorrente de que deixara de exibir os documentos à época da fiscalização?

Claro que sim! Então, o que se verifica não passa de esforço vão da defesa, no sentido de fazer com que o julgador forme um convencimento distorcido da realidade dos fatos, em crer na ocorrência de excesso de exação fiscal, a qual se houve foi a própria recorrente que lhe deu causa, não exibindo a necessária documentação na ocasião em que se efetuou a fiscalização, só vindo a exibi-la na fase de reclamação e ainda assim de forma incompleta.

A leitura da petição de recurso bem demonstra quão ingrata é para a recorrente defender-se da questão tributária remanescente ao ato recorrido. Os argumentos expostos como fundamentos de recurso não têm relevonenhum; são superficiais, sem conteúdo jurídico capaz de convencer, frente à prova dos autos, que

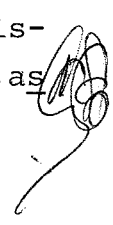


teria ocorrido erro nas razões de decidir da autoridade recorrida. Em alguns casos, a referência feita à questão julgada em primeira instância trata de matéria vencida ou pelo deferimento parcial da reclamação ou pelo silêncio em que a recorrente se postou, não debatendo, na ocasião própria, tema pertinente. E quanto à matéria não debatida em primeira instância, dela não se toma conhecimento no julgamento do recurso. Os dois únicos itens, a respeito dos quais há, apenas, um ligeiro esboço de defesa pela trivialidade da arguição, se relacionam com o excesso de remuneração dos dirigentes e com os suprimentos mediante recursos de origem não comprovada. De resto, o que se observa dos termos da petição de recurso, são arguições ainda mais modestas do que as empregadas quanto àqueles dois itens há pouco citados, e que por sua singeleza se restringem praticamente no citar as denominações dos itens da autuação.

Cumprе registrar, antes de entrar em considerações a cerca do excesso de remuneração dos dirigentes, pretendido como despesa pré-operacional, que a hipótese dos autos trata de empresa que já se encontrava instalada e em franca atividade, apresentando resultados positivos tributáveis. As despesas pré-operacionais, entre as quais ela incluiu o excesso de remuneração dos dirigentes, se relaciona com o fato de achar-se a recorrente ampliando o seu parque industrial, com a implantação de novo empreendimento. Não se cogita, pois, de empresa em fase de instalação e sim de empreendimento novo.

As normas reguladoras do imposto de renda, ao dispor a maneira como a dedução da despesa pode ser aceita, estabelecem condições para a sua admissão. Se não observados os requisitos para aceitação da despesa como dispêndio dedutível, a consequência lógica é a rejeição dela, por não se conter na medida da lei.

O artigo 179 do RIR/75 caracteriza como operacional a despesa relativa à remuneração dos sócios, diretores ou administradores de sociedades comerciais ou civis, de qualquer espécie, as



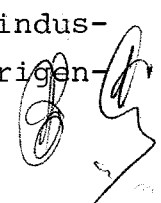
sim como a dos titulares das empresas industriais, desde que ela se contenha dos limites fixados através dos parágrafos em que se desdobra o referido dispositivo regulamentar. Dá, pois, para entender que o excedente ao limite de remuneração, não é, por definição legal, considerado despesa operacional.

Logo, se a despesa não é operacional deixa de ser dedutível e o fato de a empresa, regularmente constituída estar em fase de implantação de outro empreendimento, não é suficiente para transformar a despesa não-operacional em operacional e, assim, considerá-la pré-operacional.

Se o excesso de remuneração do dirigente não é admitido, na disposição legal, como despesa operacional muito menos ele há de ser despesa pré-operacional para receber o tratamento de que cogita a alínea "a", § 3º, art. 196, do RIR/75. Não se cuida de despesa de organização pré-operacional ou pré-industrial, que possa ser amortizada no prazo estipulado no dispositivo citado, mas despesa indedutível, o que é outra coisa.

Prepondera, ainda, em desfavor de considerar o excesso de remuneração como valor de ativo diferido para futuras amortizações, o fato de não se tratar de empresa em início de operações. Mas, mesmo que a espécie dos autos ocupasse debate em torno de início de operações, ainda assim não seria lícito à empresa considerar o excesso de remuneração dos dirigentes, ou qualquer outro dispêndio que a lei não permita como custo ou despesa dedutível, operacional para abatê-lo do lucro real tributável pelo imposto de renda.

A recorrente não discute a existência do excesso de remuneração dos dirigentes e antes até o confirma, mas crê que, por ter empreendimento em fase de implantação ou organização, o excedente de remuneração, como qualquer custo ou despesa que fosse dedutível, deva ser registrado em conta do ativo para oportunas amortizações, admitindo-o como despesa pré-operacional ou pré-industrial. Acontece, porém, que o excesso de remuneração dos dirigen-



tes não é despesa dedutível e, por isso, não se pode compreendê-lo como despesa de organização, pré-operacional ou pré-industrial, pois somente em relação às despesas normais ou usuais, necessárias à atividade explorada e à manutenção da fonte produtora, consumidas na fase da implantação de novo empreendimento, pode a empresa dar-lhes registros em conta de ativo para futuras amortizações.

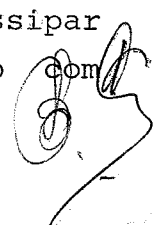
Jurisprudência firme, mansa e remansa consubstanciada mediante iterativos e reiterados pronunciamento deste Conselho de Contribuintes põe em evidência a necessidade de comprovarem-se os créditos feitos a dirigentes ou administradores da pessoa jurídica, sócios ou acionistas de firmas ou sociedades, e a titular de empresa individual, bem assim a parentes ou afins de quaisquer deles, ou, ainda, a pessoas ligadas, por meio de documentação relacionada com a qualidade da transação da qual resultou a origem das importâncias entregues e escrituradas como suprimentos, aumento de capital em dinheiro, ou análogo.

Como não há geração espontânea de capital, subentende-se que deva preexistir à entrega do numerário creditado a realização de uma operação ou negócio jurídico de onde o beneficiado conseguiu o valor que lhe foi creditado.

A prova há de ser, portanto, idônea, objetiva e precisa em dados ou elementos coincidentes em data, qualidade, natureza e valores, de forma a ficar plenamente satisfeita a indagação fiscal de onde provêm as importâncias supridas.

É assim lícito ao fisco perquirir a realidade dos créditos feitos a titulares, sócios ou diretores de empresa, ou a pessoas ligadas, em nada influenciando que tais créditos sejam efetuados sob a forma de suprimentos, aumento de capital em dinheiro ou semelhantes.

Ao contribuinte compete, por conseguinte, dissipar dúvidas, mediante prova documentada que revele íntima conexão com



o ato ou fato sobre o qual pairam as suspeitas fiscais.

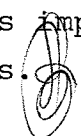
Não elide a prova indiciária do fisco, de que os créditos feitos a qualquer das pessoas retromencionadas provêm de rendimentos obtidos pela própria pessoa jurídica, a alegação de que o valor creditado tem base na declaração de rendimentos e de bens, sem a prova da efetiva entrega dos valores, através de documento que demonstre a transferência deles de uma para a outra pessoa, porquanto, se assim não for, aquela alegação equivale dizer que a origem dos recursos está na capacidade econômica do titular do crédito.

Capacidade econômica, por si só, é prova ineficaz, porquanto assim se deixa de oferecer o que interessa: a procedência certa e incontestável do numerário e a natureza precisa da operação que deu ensejo à entrega da importância creditada, mediante dados irrefutavelmente coincidentes.

Essa prova compete ao contribuinte produzir, pela possibilidade melhor do que a do fisco, de ter o titular do crédito ciência da operação que teria sido praticada, transformando os recursos particulares da capacidade econômica em disponibilidade financeira, de modo a convencer que a origem dos recursos recebeu comprovação adequada.

Sobreleva dizer que as pessoas jurídicas não comandam a vida particular dos seus titulares, sócios ou dirigentes. Muito ao contrário, estas, porque as dirigem, podem reduzir-lhes os lucros em proveito próprio.

Assim, é insuscetível de elidir a atuação fiscal a alegação de que a pessoa jurídica é distinta da pessoa dos titulares, sócios, diretores, ou parentes e afins de quaisquer deles, para julgar-se a empresa livre de comprovar o ato do qual originaram as importâncias creditadas a cada uma das referidas pessoas físicas.

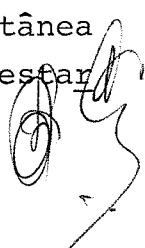


A essa alegação é oponível o vínculo comum, existente entre a firma ou sociedade e os próprios titulares, sócios ou diretores, o qual, podendo entrelaçar as transações mercantis da pessoa jurídica com determinadas operações para fazer supor que elas se realizaram em nome de cada uma das citadas pessoas físicas, dá oportunidade a que se desviem lucros ou rendimentos tributáveis, por falta de contabilização da receita correspondente.

Não há, pois, como obscurecer o nexo de causalidade que, vinculando as pessoas físicas de cada um daqueles titulares, sócios, ou diretores, às respectivas empresas ou pessoas jurídicas, não deixa o contribuinte furtar-se da apresentação de documento hábil que comprove, plenamente, a fonte de onde provieram as quantias creditadas.

Às citadas pessoas físicas, em princípio, tanto faz que os resultados das operações mercantis da empresa, de que participam, lhes sejam adjudicados sob a forma de lucros ou a título de crédito (suprimentos, aumentos de capital, ou semelhantes). Medidas, porém, as vantagens do recebimento a título de crédito, não vacilam em optar por esta forma, sob qualquer daquelas designações, em detrimentos da de lucros, com reais proveitos, desviando da incidência tributária efetivos resultados positivos obtidos pela pessoa jurídica.

Partindo da prova indiciária, o fisco ao executar a sua tarefa e se encontrando perante a alternativa de o contribuinte querer e não poder, ou poder e não querer, o que juridicamente vem dar no mesmo, prestar contraprova idônea e precisa, ou ainda que a ofereça prenhe de dúvida, porque deixa de indicar minúcias quanto à origem do numerário utilizado, procurando de uma ou de outra maneira dela esquivar-se, seja como for, sobressai dessas hipóteses a invalidade jurídica da contraprova quer por inexistência quer por insuficiência. Então, aqueles indícios, de que o fisco se serviu, inicialmente e por inexistir geração espontânea de capital, acabam, ganhando corpo, gerando-se a convicção de estar

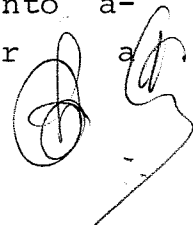


-se diante de rendimentos obtidos na própria fonte interna da empresa, por ser certo que o numerário creditado tem uma origem que a pessoa jurídica persevera em não explicar convenientemente.

Sendo fato de difícil comprovação, a omissão de receita, que muitas vezes não deixa vestígios da sua ocorrência, a ponto de o dispositivo do § 3º, art. 12, do Decreto-lei nº 1.598, de 26.12.1977, com a nova redação que foi dada pelo inciso II, art. 1º, do Decreto-lei nº 1.648, de 18.12.1978, admitir qualquer outro elemento de prova, o qual se colhe dos próprios créditos inquinados de suspeição, a prova indiciária tem sido aceita como boa para confirmá-la, de tal modo que se encarregue a empresa, em querendo destruí-la, que ofereça contraprova demonstrando originar-se de fonte externa o dinheiro entrado em seu caixa, por crédito feito à conta de qualquer das pessoas retromencionadas.

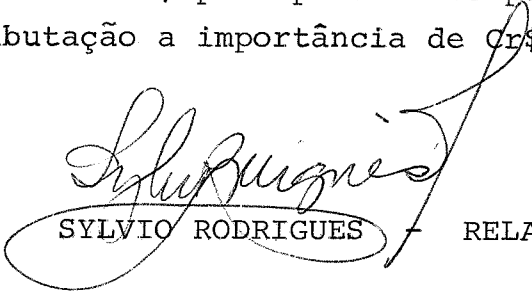
Como prova da origem das importâncias constantes dos suprimentos a empresa ofereceu as fichas ou os documentos de caixa e os registros contábeis pertinentes, e nada mais, como se verifica da petição de reclamação a fls. 100.

Há, todavia, uma questão de relevante verificação a respeito do item constante das duplicatas consideradas como baixas irregulares feitas no balanço de 31.12.1976, exercício de 1977 e que, após a exclusão dos valores dos créditos iguais ou inferiores ao limite de Cr\$ 1.400,00, reduziu a importância inicial de Cr\$ 230.945,89 a Cr\$ 185.311,17. É que na relação de fls. 300/303 há títulos superiores àquele limite vencidos há cinco ou mais anos, tratando-se, portanto, de créditos prescritos. Contando-se cinco anos em sentido retrógrado a partir do balanço de 31.12.1976, conclui-se que devem ser, também, excluídas da tributação as importâncias dos créditos vencidos até 31.12.1971. Afora, pois, os créditos já subtraídos, relacionados com aquele limite de Cr\$ 1.400,00, retirando-se os títulos prescritos, assinalados com a letra "P" a carimbo na relação de fls. 300/303 e que têm data de vencimento até 31.12.1971, portanto, dentro do lapso quinquenal anterior



31.12.1976 e cuja soma atinge o montante de Cr\$ 59.586,06, deve permanecer sob tributação a importância de Cr\$ 125.725,11.

Isto posto, voto por que se rejeite a preliminar argüida e, no mérito, pelo provimento parcial do recurso para excluir da tributação a importância de Cr\$ 59.586,06 no exercício de 1977.



SYLVIO RODRIGUES

RELATOR